

**DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE NULIDAD, INTERPUESTA POR LA LICENCIADA **MARISOL MANFREDO** DOSMAN, EN REPRESENTACIÓN DE LA CAJA DE SEGURO SOCIAL, PARA QUE SE DECLARE NULO POR ILEGAL, EL LITERAL A) DEL ARTÍCULO 27 DEL DECRETO EJECUTIVO N° 170 DE 27 DE OCTUBRE DE 1993, EMITIDO POR EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, POR CONDUCTO DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y TESORO. MAGISTRADA PONENTE: MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA. PANAMÁ, TREINTA Y UNO (31) DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO (1994).**

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

**VISTOS:**

La Licenciada **Marisol Manfredo** Dosman, actuando en nombre y representación de la Caja de Seguro Social, ha promovido demanda contencioso administrativa de nulidad para que se declare nulo, por ilegal, el literal a) del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993, expedido por el Presidente de la República, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro, mediante el cual se regula la formación de fondos para jubilaciones, pensiones y otros beneficios similares a los trabajadores.

Admitida la demanda se le corrió traslado de la misma al Procurador de la Administración, y se le solicitó al funcionario demandado que rindiera el informe de conducta a que se refiere el artículo 33 de la Ley 33 de 1946.

Evacuados los trámites de Ley, la Sala procede a resolver el presente negocio, previas las siguientes consideraciones.

La norma cuya declaratoria de ilegalidad se pide señala que:

"Artículo 27: Las asignaciones para la formación de fondos para pagar jubilaciones, pensiones y otros beneficios similares a los trabajadores, podrán ser deducidas como gastos por el contribuyente en cualquiera de los siguientes casos:

a) cuando los planes de su constitución y administración:

1) Hayan sido aprobados por la Caja de Seguro Social, la que para otorgar la autorización deberá verificar la solvencia y factibilidad del plan propuesto y que se encuadre dentro de los procesos que integran el sistema de la Caja de Seguro Social;

2) Se constituyan mediante un fideicomiso exclusivamente con tal propósito y sea administrado de manera ajena a las actividades regulares de la empresa.

Las prestaciones que reciban los beneficiarios conforme a este tipo de plan privado estarán sujetas al impuesto sobre la renta".

La demandante considera que la norma en mención viola, el artículo 2 de la Ley 10 de 16 de abril de 1993, el cual preceptúa lo que transcribimos a continuación:

"Artículo 2: Las cuotas o contribuciones hechas a planes o fondos para pagar jubilaciones, pensiones y otros beneficios similares a los empleados del contribuyente o en beneficio propio del contribuyente, cuando éste sea persona natural, serán deducibles para los efectos de la determinación de la

Renta Gravable, cuando los planes respectivos se ajusten a las condiciones siguientes:

1. Una vez emitidos los planes, serán administrados por bancos de licencia general, incluyendo al Banco Nacional de Panamá y la Caja de Ahorros, por compañías de seguros autorizadas para operar en el país o por fideicomisos constituidos de conformidad con las leyes de la República de Panamá que sean administrados por empresas con Licencia Fiduciaria expedida por la Comisión Bancaria Nacional, y por las Empresas Administradoras de Sociedades o Fondos de Inversión autorizados por la Comisión Nacional de Valores del Ministerio de Comercio e Industrias (MICI).
2. Estos planes deben ser voluntarios y complementarios, si fuera el caso, a los beneficios que concede el sistema del Seguro Social.
3. Que hayan sido aprobados por la Comisión Bancaria Nacional, en el caso de bancos y fideicomisos; por la Comisión Nacional de Valores del Ministerio de Comercio e Industrias (MICI), en el caso de Sociedades y Fondos de Inversión; y por la Superintendencia de Seguros y Reaseguros del Ministerio de Comercio e Industrias (MICI), en el caso de las compañías de seguros".

La demandante explica el concepto de la violación aduciendo que el Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993, siendo una norma reglamentaria del Código Fiscal, no puede contravenir, o traspasar el ámbito jurídico de la Ley que le sirve de marco, y el artículo 27 del Decreto 170 de 1993 dispone condiciones contrarias a dicho artículo 2, refiriéndose al organismo que debe aprobar tales planes o fondos. Esto es así porque la Ley 10 de 1993 establece en el punto N° 3 del artículo 2 que la Comisión Bancaria Nacional, la Comisión Nacional de Valores o la Superintendencia de Seguros y Reaseguros son las encargadas, según corresponda, de aprobar dichos fondos; y el Literal a) del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993 el cual, establece que la aprobación de los mencionados fondos o planes le corresponde a la Caja de Seguro Social (Subrayado es nuestro).

Considera la demandante que a la situación planteada corresponde entonces la aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 del Código Civil, sobre interpretación y aplicación de la Ley, ya que el artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993 contraviene lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 10 de 1993. (fs. 57-58)

El señor Procurador de la Administración, en su Vista Fiscal N° 283 de 16 de junio de 1994, coincide con el criterio externado por la demandante ya que, a su juicio, el literal a) del artículo 27 en referencia contiene una disposición que excede los límites de la Ley 10 de 1993, al pretender agregar una entidad más al grupo de tres que pueden dar la aprobación a los planes para pagar los beneficios especiales a los trabajadores. Es bien sabido, continúa explicando el señor Procurador, que la potestad reglamentaria del Órgano Ejecutivo tiene su límite precisamente en la Ley que desarrolla; no le es permitido crear supuestos distintos de los estrictamente necesarios para lograr el mejor cumplimiento de la Ley, sin apartarse en ningún caso de su texto ni de su espíritu (fs. 70).

A juicio de la Sala le asiste la razón a la demandante, y al señor Procurador de la Administración porque el literal a) del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170, de 27 de octubre de 1993, que se impugna, pretende modificar una norma de superior jerarquía como lo es una Ley, agregando, como en efecto lo hace, una entidad más al grupo de entidades encargadas de dar la aprobación a los planes para la formación de fondos para pagar jubilaciones, pensiones y otros beneficios similares a los trabajadores.

En relación con el tema de la "Jerarquía de las Fuentes del Derecho" como presupuesto básico del Derecho Administrativo, el tratadista Fernando Garrido Falla afirma que:

"... para solucionar el problema de la jerarquía de las fuentes, es el de la propia jerarquía del órgano estatal que dicta la norma. A estos efectos debe establecerse, aparte, claro está, la primacía de la Constitución, en primer lugar, la subordinación de las disposiciones administrativas (fuentes de la Administración), señalándose dentro de estas últimas la mayor jerarquía de las leyes orgánicas respecto de las ordinarias. En segundo lugar, y dentro ya de las fuentes de la Administración, debe jugarse con dos reglas: 1. a mayor jerarquía que dicta la norma administrativa, corresponde mayor rango formal de la norma dictada (así un Reglamento aprobado por Decreto tiene mayor rango jurídico que una disposición reglamentaria dictada por Orden Ministerial; ésta no podrá nunca contradecir a aquél); 2. las normas reglamentarias de las entidades de carácter público integradas en el Estado no pueden contradecir el Derecho Estatal". (GARRIDO FARRA, Fernando. Tratado de Derecho Administrativo. Vol I. Parte General. Undécima Edición. Editorial Tecnos. España, 1989. página 173).

La Sala considera que en el presente negocio, el texto del literal a) ordinal 1 del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993, al pretender agregar dentro del grupo de entidades encargadas de la aprobación de los planes para pagar beneficios a los trabajadores, a la Caja de Seguro Social, modifica efectivamente, adicionándolo, el texto del artículo 2 de la Ley 10 de 16 de abril de 1993 tal y como lo señala la demandante en su escrito de demanda.

En nuestro ordenamiento jurídico la jerarquía de las leyes está establecida en el artículo 757 del Código Administrativo en el cual se expresa claramente que la ley prevalece sobre los reglamentos.

Por tanto, debe concluirse que el literal a) ordinal 1 del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170, de 27 de octubre de 1993, viola el artículo 2 de la Ley 10, de 16 de abril de 1993.

Ahora bien, aun cuando la actora solicita que se declare nulo, por ilegal todo el literal a) del artículo 27 del Decreto Ejecutivo 170 de 27 de octubre de 1993, tanto en los hechos de las demanda como en la exposición del concepto en que el acto impugnado viola el artículo 2 de la Ley 10 de 1993, se refiere solamente al literal a, ordinal 1 del artículo 27, omitiendo toda alusión al ordinal 2 y al párrafo final del mencionado literal. Por tanto, la Sala debe pronunciarse únicamente sobre la parte del literal a) del artículo 27 cuya ilegalidad ha sido expuesta y fundamentada.

De consiguiente, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE ES NULO POR ILEGAL**, el literal a) ordinal 1° del artículo 27 del Decreto Ejecutivo N° 170 de 27 de octubre de 1993, expedido por el Presidente de la República, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro.

Notifíquese y Cúmplase.

(fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA

(fdo.) DIDÍMO RÍOS VÁSQUEZ

(fdo.) EDGARDO MOLINO MOLA

(fdo.) JANINA SMALL

Secretaria